

## **GE\_GERICHTE ATA/561/2018 vom 5. Juni 2018**

GE Cour de justice, 2018-06-05, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_561\\_2018](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_561_2018)

FR: GE\_GERICHTE ATA/561/2018 du 5 juin 2018

IT: GE\_GERICHTE ATA/561/2018 del 5 giugno 2018

### **Erwägungen**

#### **E. 12**

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

Selon l'art. 61 al. 1 let. b LPA, applicable par le biais de l'art. 2 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17), le recours peut être formé pour constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents. 3)

Une décision est arbitraire au sens de l'art. 9 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) lorsqu'elle est manifestement insoutenable, qu'elle se trouve en contradiction claire avec la situation de fait, qu'elle viole gravement une norme ou un principe juridique indiscuté ou encore lorsqu'elle heurte de manière choquante le sentiment de la justice et de l'équité. L'arbitraire ne résulte pas du seul fait qu'une autre solution pourrait entrer en considération ou même qu'elle serait préférable. De plus, il ne

- 15/23 - A/4163/2015 suffit pas que les motifs de la décision attaquée soient insoutenables, encore faut-il que cette dernière soit arbitraire dans son résultat (ATF 141 I 49 consid. 3.4 ; 140 I 201 consid. 6.1 ; 138 I 305 consid. 4.4). 4)

Le litige porte sur l'existence d'un cas de transposition, en particulier sur la réalisation d'une des conditions prévues par la loi, soit celle de détenir plus de 50 % du capital-actions de la société à laquelle les actions sont transférées.

La question étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent arrêt traite simultanément des deux impôts, comme cela est admis par la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_662/2014 du 25 avril 2015 consid. 1 ; ATA/1419/2017 du

#### **E. 17**

octobre 2017 consid 2b). 5) a. L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 et art. 17 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 - LIPP - D 3 08).

b. Si la notion de revenu n'est pas définie précisément par la loi, la jurisprudence et la doctrine retiennent en principe comme déterminante la théorie de l'accroissement net du patrimoine (ATF 142 II 197 consid. 6 ; 125 II 113 consid. 4a ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_766/2010 du 29 juillet 2011 consid. 2.1 ; ATA/332/2013 du 28 mai 2013), c'est-à-dire une conception extensive de la notion de revenu (ATA/167/2012 du 27 mars 2012 consid. 7). Selon celle-ci, le revenu acquis par un contribuable se compose de tout accroissement de son patrimoine constaté au cours de la période fiscale considérée, ce qui peut provenir tant d'une augmentation des actifs que d'une diminution des passifs (ATA/1419/2017 précité consid. 3b ; ATA/342/2015 du 14 avril 2015 consid. 6c).

c. Est ainsi notamment imposable le rendement de la fortune mobilière, à savoir en particulier les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre ; ces avantages peuvent résulter d'actions, de parts de sociétés à responsabilité limitée, de parts de sociétés coopératives et de bons de participation (y compris les actions gratuites, les augmentations gratuites de la valeur nominale, etc. ; art. 20 al. 1 let. c LIFD et art. 22 al. 1 let. c LIPP). Lorsque ces droits de participation équivalent à 10 % au moins du capital-actions ou du capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative, ils sont imposables à hauteur de 60 % (art. 20 al. 1 bis LIFD et art. 22 al. 2 LIPP).

d. Sont également considérés comme rendement de la fortune mobilière le produit du transfert d'une participation d'au moins 5 % au capital-actions ou au capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative représentant un transfert de la fortune privée à la fortune commerciale d'une entreprise de

- 16/23 - A/4163/2015 personnes ou d'une personne morale dans laquelle le vendeur ou la personne qui effectue l'apport détient une participation d'au moins 50 % au capital après le transfert, dans la mesure où le total de la contre-prestation reçue est supérieur à la valeur nominale de la participation transférée ; il en va de même lorsque plusieurs participants effectuent le transfert en commun (art. 23 al. 1 let. b LIPP ; art. 20a al. 1 let b LIFD).

e. La transposition est soumise à quatre conditions cumulatives : 1) le vendeur détient des titres de participation dans sa fortune privée (principe de la valeur nominale) qu'il cède à la société acquéreuse soumise au régime de la valeur comptable ; 2) le vendeur doit contrôler la société acquéreuse de manière à pouvoir influencer sur la politique de distribution de dividendes ; 3) les actions doivent être cédées à une valeur supérieure à leur valeur nominale ; 4) le vendeur reçoit, en contrepartie de son apport, du capital social nominal ou un prêt à l'encontre de la société acquéreuse. Ainsi, les biens sur lesquels existe une imposition latente (réserves ouvertes ou latentes de la société dont les titres ont été apportés) sont transposés en valeurs exonérées (remboursement du capital ou de la dette de la nouvelle société en franchise d'impôt ; ATA/724/2012 du 30 octobre 2012 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 147 s., n° 174 ss ; Yves NOËL, in Y. NOËL/Florence AUBRY-GIRARDIN (éd.), Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2017, ad art. 20 n° 100). 6)

En matière fiscale, quand des indices clairs et précis rendent vraisemblable l'état de fait établi par l'autorité, il revient ensuite au contribuable de réfuter, preuves à l'appui, les faits avancés par celle-ci (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.4 et 2C\_484/2009 du 30 septembre 2010 consid. 3.3 ; ATA/330/2018 du 10 avril 2018 ; ATA/1155/2017 du 2 août 2017). 7)

En l'espèce, C\_\_\_\_\_ a été créée le 16 mars 2011. Le recourant a cédé la moitié de ses actions à Mme D\_\_\_\_\_ le 22 mars 2011. Il a vendu à trois co-contractants 8'100 actions le 11 juillet 2011. Dans la même semaine, soit le 15 juillet 2011, il a cédé 45'000 actions de la société B\_\_\_\_\_ dont il était titulaire à la société C\_\_\_\_\_, au prix unitaire de CHF 45.15 par action pour un total de CHF 2'031'750.-.

Cette chronologie des événements, et en particulier le fait de se dessaisir de 50% des actions de la société C\_\_\_\_\_ au bénéfice de son ex-compagne, moins de quatre mois avant de vendre à cette même société 45'000 actions de B\_\_\_\_\_, lui a permis de soustraire de sa fortune mobilière le produit de ce transfert et d'opérer ainsi une substantielle économie

d'impôt, puisqu'il n'était alors plus en possession de plus de 50 % du capital-actions de la société à laquelle les actions étaient transférées.

- 17/23 - A/4163/2015

Par conséquent, et indépendamment d'un comportement fautif, dont l'existence sera examinée plus en détail ci-après, c'est à juste titre que l'AFC-GE a retenu l'existence d'un cas de transposition. 8) a. Les décisions de taxation entrées en force mais inexactes peuvent faire l'objet, à certaines conditions, d'un rappel d'impôt. Lesdites conditions sont réglementées de manière similaire au plan fédéral ou cantonal. Lorsque des moyens de preuve ou des faits jusque-là inconnus de l'autorité fiscale lui permettent d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée, alors qu'elle aurait dû l'être, ou qu'une taxation entrée en force est incomplète ou qu'une taxation non effectuée ou incomplète est due à un crime ou à un délit commis contre l'autorité fiscale, cette dernière procède au rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu, y compris les intérêts (art. 151 al. 1 LIFD ; art. 53 al. 1 1ère phr. LHID ; art. 59 al. 1 LPFisc).

En revanche, lorsque le contribuable a déposé une déclaration complète et précise concernant son revenu, sa fortune et son bénéficiaire net, qu'il a déterminé son capital propre de façon adéquate et que l'autorité fiscale en a admis l'évaluation, tout rappel d'impôt est exclu, même si l'évaluation était insuffisante (art. 151 al. 2 LIFD ; art. 53 al. 1 in fine LHID ; art. 59 al. 2 LPFisc). De même, vu la maxime d'office, si elle renonce à procéder aux investigations nécessaires en raison d'un état de fait déclaré de manière incomplète, le lien de causalité adéquate entre la déclaration lacunaire et la taxation insuffisante peut être interrompu (Hugo CASANOVA/Claude-Emmanuel DUBEY in Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2017, ad art. 151, p. 1813, n. 11).

b. Le rappel d'impôt n'est soumis qu'à des conditions objectives et implique qu'une taxation n'a, à tort, pas été établie ou est restée incomplète, de sorte que la collectivité publique a subi une perte fiscale.

Il suppose également un motif de rappel d'impôt, qui peut résider dans la découverte de faits ou de moyens de preuve qui ne ressortaient pas du dossier dont l'autorité disposait au moment de la taxation, une faute du contribuable n'étant pas exigée (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_416/2013 du 5 novembre 2013 consid. 8.1 ; 2C\_1225/2012 du 7 juin 2013 consid. 3.1 ; 2C\_724/2010 du 27 juillet 2011 consid. 8.1).

En d'autres termes, au moment de procéder à la taxation, l'autorité fiscale peut se fonder sur les éléments déclarés sans se livrer à des investigations complémentaires. Elle n'a cette obligation que si la déclaration contient des inexactitudes flagrantes. Lorsque l'autorité fiscale aurait dû se rendre compte de l'état de fait incomplet ou inexact, par exemple à la lecture des indications contenues dans la déclaration ou des pièces déposées par le contribuable, celui-ci n'est plus censé être inconnu et le rapport de causalité adéquate entre la déclaration lacunaire et la taxation insuffisante est interrompu, de sorte que les

- 18/23 - A/4163/2015 conditions pour procéder ultérieurement à un rappel d'impôt font défaut (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_104/2008 du 20 juin 2009 consid. 3.3 ; Hugo CASANOVA, Le rappel d'impôt, RDAF 1999 II 3 p. 11). Dans tous les cas, la rupture du lien de causalité doit être soumise à des exigences sévères, à savoir une négligence grave de l'autorité fiscale (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_416/2013 précité consid. 8.1 ; 2C\_1225/2012 précité consid. 3.1 ; 2C\_123/2012 du 8 août 2012 consid. 5.3.4).

En revanche, des inexactitudes qui ne sont que décelables, sans être flagrantes, ne permettent pas de considérer que certains faits ou moyens de preuve étaient déjà connus des autorités au moment de la taxation (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_632/2012 du 28 juin 2013 consid. 3.4 ; 2C\_26/2007 du 10 octobre 2007 consid. 3.2.2). En effet, l'autorité fiscale peut en principe considérer que la déclaration d'impôt est conforme à la vérité et complète. Elle n'a pas l'obligation, en l'absence d'indice particulier, de se mettre à la recherche de renseignements supplémentaires. En particulier, que l'autorité de taxation puisse déduire de l'augmentation de fortune d'une année à l'autre qu'il y a eu des revenus non déclarés ne remplace pas une déclaration complète du revenu (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_123/2012 précité consid. 5.1 ; 2P.15/2004 du

#### **E. 22**

décembre 2004 consid. 5.3), tout comme il ne peut être exigé de l'autorité fiscale qu'elle confronte les déclarations remplies par les sociétés, traitées par un service, à celles remplies par un contribuable, personne physique, examinées par un autre de ses services (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_898/2015 du 12 octobre 2016 consid. 3.7 ; ATA/379/2018 du

#### **E. 24**

avril 2018 ; Hugo CASANOVA, op. cit., p. 12). À cet égard, le grand nombre de décisions à prendre rend illusoire une vérification de toutes les indications du contribuable (Hugo CASANOVA, op. cit., p. 11).

Dans la mesure où le contribuable déclare de manière complète, sur un plan quantitatif, les éléments imposables et que leur évaluation a été acceptée sans changement lors de la taxation, une procédure en rappel d'impôt n'est plus possible, même si l'évaluation était insuffisante (administration fédérale des contributions, Circulaire no 21, Le droit de rappel d'impôt et le droit pénal fiscal dans la LIFD, 7 avril 1995, ch. 2.2). De plus, de manière générale, la découverte d'une mauvaise appréciation des preuves ou une mauvaise application du droit ne saurait donner lieu à un rappel d'impôt, tout comme celle d'une simple sous-évaluation des éléments imposables pour laquelle les art. 151 al. 2 LIFD et 53 al. 1 LHID excluent explicitement l'adaptation ultérieure de la taxation (Hugo CASANOVA, op. cit., p. 12). 9)

En l'espèce, les décisions de taxation étaient entrées en force au moment de l'instruction par l'AFC-GE d'un éventuel cas de transposition. Les taxations pour l'année 2012 étaient incomplètes dans la mesure où elles ne tenaient pas compte de tous les éléments de fortune du recourant, entraînant ainsi une perte fiscale pour la collectivité. Le lien de causalité adéquate entre la déclaration lacunaire et

- 19/23 - A/4163/2015 la taxation insuffisante n'a pas été interrompu, dès lors que les inexactitudes de la déclaration fiscale remise par le recourant n'étaient pas flagrantes. L'autorité fiscale ne pouvait pas se rendre compte de l'état de fait incomplet sans se livrer à des investigations complémentaires. De son côté, le recourant, soit pour lui sa fiduciaire, aurait dû remettre à l'AFC-GE, en même temps que sa déclaration d'impôt, les éléments qui auraient permis à cette dernière de constater l'existence d'un cas de transposition.

Pour ces motifs, l'AFC-GE était en droit de procéder à un rappel d'impôt. 10) a. Aux termes de l'art. 175 LIFD, le contribuable qui, intentionnellement ou par négligence, fait en sorte qu'une taxation ne soit pas effectuée alors qu'elle devrait l'être, ou qu'une taxation entrée en force soit incomplète, est puni d'une amende (al. 1). En règle générale, l'amende est

fixée au montant de l'impôt soustrait ; si la faute est légère, l'amende peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant et si elle est grave, elle peut au plus être triplée (al. 2).

b. Les art. 56 al. 1 LHID, applicables dès le 1er janvier 2001 (ATA/330/2018 du 10 avril 2018) et 69 al. 1 LPFisc relatifs à la soustraction d'impôt, ont la même teneur que l'art. 175 LIFD. La chambre de céans peut ainsi ne rendre qu'un seul arrêt valant pour les deux amendes prononcées, ce qui est admissible, dès lors que l'amende pour soustraction fiscale est réglée de la même façon en droit fédéral et dans le droit cantonal harmonisé (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_907/2012 du 22 mai 2013 consid. 1 et 2C\_918/2012 du 11 février 2013 consid. 1).

c. Pour qu'une soustraction fiscale soit réalisée, trois éléments doivent être réunis : la soustraction d'un montant d'impôt, la violation d'une obligation légale incombant au contribuable et la faute de ce dernier (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_907/2012 précité consid. 5). Les deux premières conditions sont des éléments constitutifs objectifs de la soustraction fiscale, tandis que la faute en est un élément constitutif subjectif (ATA/330/2018 du 10 avril 2018). 11) a. La soustraction est punissable aussi bien intentionnellement que par négligence (ATA/330/2018 du 10 avril 2018 ; ATA/1019/2015 du

## **E. 29**

septembre 2015).

b. Il y a comportement intentionnel lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient que les informations données étaient incomplètes ou incorrectes ; si cette conscience est avérée, on peut alors présumer l'intention ou du moins le dol éventuel (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, n 26 p. 587). Une telle présomption est difficile à renverser à teneur de la jurisprudence constante (ATF 114 Ib 27 consid. 3a ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_480/2009 du 16 mars 2010 consid. 5.5 ; RDAF 2003 II 632 ss, notamment 637, et la jurisprudence citée).

- 20/23 - A/4163/2015

c. Il y a négligence lorsque, par une imprévoyance coupable, un contribuable ne se rend pas compte ou ne tient pas compte des conséquences de son acte. Tel est le cas lorsque le contribuable n'a pas utilisé des précautions commandées par les circonstances et par sa situation personnelle (art. 12 al. 3 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 - CP - RS 311.0 ; RDAF 2003 II 622, 631 ; Xavier OBERSON, op. cit., p. 587 n. 18). Agit par négligence, au sens de l'art. 12 CP, quiconque, par une imprévoyance coupable, agit sans se rendre compte (négligence inconsciente) ou sans tenir compte des conséquences de son acte (négligence consciente). L'imprévoyance est coupable quand l'auteur n'a pas utilisé des précautions commandées objectivement par les circonstances et subjectivement par sa situation personnelle, par quoi on entend sa formation, ses capacités intellectuelles, sa situation économique et sociale ainsi que son expérience professionnelle. Si le contribuable a des doutes sur ses droits ou obligations, il doit faire en sorte de lever ce doute ou, au moins, en informer l'autorité fiscale (ATF 135 II 86 consid. 4.3 ; ATA/330/2018 du 10 avril 2018 ; ATA/907/2016 du 25 octobre 2016 et les références citées). La négligence implique de porter un jugement sur le comportement de l'auteur, en se demandant ce qu'il aurait pu et dû faire, et non de rechercher ce qu'il avait à l'esprit (ATA/330/2018 du 10 avril 2018 ; ATA/686/2017 du 20 juin 2017 consid. 36b). 12) En l'espèce, l'AFC-GE a fondé et motivé les décisions attaquées en retenant le caractère de négligence et en tenant compte de la bonne collaboration du recourant. Dans le cadre de la procédure de recours devant le TAPI,

l'autorité fiscale a conclu à ce que cette instance procède à une reformatio in pejus dès lors qu'il devait être retenu que le recourant avait agi intentionnellement. Elle a été suivie par le TAPI.

La chambre de céans ne partage toutefois pas cette analyse, dès lors qu'il n'existe aucun élément probant permettant d'établir que les contrats conclus avec son ex-compagne avaient pour seul but une économie fiscale. Au contraire, le recourant n'a jamais varié dans ses déclarations, que ce soit lorsqu'il a été interrogé par l'autorité fiscale, ou en cours de procédure. Il a toujours soutenu que sa première intention était celle de trouver une solution pour régler sa succession et mettre sa famille à l'abri de futures difficultés financières. De nombreuses pièces versées au dossier permettent de constater que les contrats ont été exécutés. L'ex-compagne du recourant s'est acquittée du prix d'achat des actions, par le biais de ses économies, mais également d'un prêt bancaire et du bénéfice de sa prévoyance professionnelle. Au vu de son revenu, elle a ainsi dû concéder des sacrifices financiers considérables, de sorte qu'il n'est pas vraisemblable qu'elle les ait acceptés uniquement pour que le recourant puisse bénéficier seul d'une économie d'impôt.

De plus, s'il est vrai que la solution choisie par le recourant exigeait de son ex-compagne un important sacrifice financier, elle lui assurait un investissement

- 21/23 - A/4163/2015 rentable et peu risqué, si bien qu'il n'apparaît pas étonnant qu'elle ait accepté, notamment, de contracter un emprunt bancaire de EUR 20'000.- et d'investir son épargne salariale pour un montant de EUR 10'048.-, ces sommes étant peu élevées en comparaison du revenu qu'elle pouvait espérer. Cet investissement lui permettait également de participer au fruit du travail de son ex-compagnon.

Le TAPI ne saurait être suivi lorsqu'il affirme que les sociétés ne pourraient plus continuer à réaliser des bénéfices, si le recourant venait subitement à disparaître, ce dernier se présentant comme un acteur indispensable au sein de celles-ci et que les actions C\_\_\_\_\_ devraient logiquement perdre de leur valeur. Il apparaît en effet improbable que le recourant, de même que ses actionnaires, n'aient pas pris les mesures pour assurer la continuité des affaires et ainsi éviter de prendre un tel risque financier. Le recourant a d'ailleurs expliqué en cours de procédure que la continuité opérationnelle était organisée et permettait à la direction stratégique du groupe de prendre les mesures adéquates pour la suite, sauvegardant de la sorte la valeur intrinsèque du groupe B\_\_\_\_\_. Par conséquent, et faute de preuve contraire, aucun élément ne permet d'invalider les explications données par le recourant sur ce point.

Le courrier envoyé par la fiduciaire à l'AFC-CH le 2 novembre 2012 par voie électronique ne démontre nullement l'existence d'une volonté de dissimuler au fisc des éléments pertinents. Les explications données dans ce courriel ne sont en effet pas en faveur du recourant. L'autorité fiscale ne donne pourtant aucune explication permettant de comprendre les motifs qui pourraient motiver une fiduciaire à agir à l'encontre de son client, en déclarant qu'il était propriétaire de plus de 50 % des actions au moment du transfert. Entendu devant le TAPI, M. I\_\_\_\_\_, employé de la fiduciaire, a déclaré qu'il avait eu connaissance des contrats de vente et de fiducie une année après le courriel du 2 novembre 2012, soit au moment de remplir la déclaration fiscale du recourant. Ces explications corroborent celles données par Mme K\_\_\_\_\_, soit qu'elle avait dû quitter son emploi de manière précipitée au début de son congé maternité et qu'il était ainsi vraisemblable que l'acte de cession des actions ne figurait pas au dossier remis à M.

I\_\_\_\_\_. Par conséquent, le courriel du 2 novembre 2012 ne saurait démontrer que le recourant était propriétaire de plus de la moitié des actions.

Le recourant a apporté la preuve, en cours de procédure, que la réelle intention des parties était celle d'exécuter les contrats, et a démontré que tel avait été le cas. Pour ces motifs, il ne peut être retenu que le recourant a adopté intentionnellement un comportement lui permettant de contourner ses obligations fiscales.

Bien que le recourant ne se retranche nullement derrière la responsabilité de sa fiduciaire, il sera rappelé qu'en matière fiscale, les actes du représentant sont opposables au représenté comme les siens propres, principe qui vaut également en droit public (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_280/2013 du 6 avril 2013). La

- 22/23 - A/4163/2015 responsabilité du mandant ne saurait être dissociée de celle de son mandataire. Le premier est responsable des actes de celui qui le représente et répond de toute faute de ses auxiliaires (ATA/1641/2017 du 19 décembre 2017 et les références citées) ; en particulier, le contribuable qui mandate une fiduciaire pour remplir sa déclaration d'impôt n'est pas pour autant libéré de sa responsabilité et de ses obligations fiscales (ATA/1155/2017 du 2 août 2017 consid. 22b).

La fiduciaire du recourant ne pouvait ignorer que la vente des actions telle qu'elle a été opérée permettrait au recourant de profiter d'une économie d'impôt considérable. Elle aurait dû communiquer à l'autorité fiscale les contrats de vente et de fiducie, en même temps que la déclaration d'impôt et donner les explications idoines afférentes à ce transfert d'actions. Or, la fiduciaire n'a pas tenu compte des conséquences que pouvaient entraîner ce manque de transparence à l'égard de l'AFC-GE.

Pour ces motifs, il sera retenu que le recourant a agi par négligence, si bien que l'amende prononcée dans les décisions attaquées sera confirmée, et le jugement du TAPI sera annulé en tant qu'il a renvoyé le dossier à l'intimée pour notifier de nouveaux bordereaux d'amendes ICC et IFD au sens des considérants de son jugement.

Au vu de ce qui précède, le recours sera partiellement admis. 13) Un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge du recourant qui n'obtient que partiellement gain de cause. Une indemnité de procédure de CHF 1'000.-, à la charge de l'État de Genève, sera allouée au recourant, qui y a conclu et a eu recours aux services d'un avocat (art. 87 al. 2 LPA). \* \* \* \*

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.